

## Il contraddittorio anticipato nel processo tributario

**Autore:** Redazione

**In:** Diritto civile e commerciale

### Il contraddittorio anticipato, in generale

Il principio generale del **contraddittorio anticipato o endoprocedimentale**, cioè il confronto tra Pubblica Amministrazione e destinatario del provvedimento amministrativo, implica che il soggetto destinatario degli effetti di un atto abbia il diritto di vedere ascoltate le sue ragioni prima dell'adozione dello stesso.

Il **diritto al contraddittorio** realizza l'inalienabile **diritto di difesa del cittadino**, previsto dall'articolo 24 della Costituzione, e il buon andamento della Pubblica Amministrazione, tutelato dall'articolo 97 della Costituzione; peraltro, è stato più volte riconosciuto espressione di un principio immanente dell'ordinamento sia nazionale, che comunitario (Cass. sent. n. 18184/2013).

### Nel processo tributario

#### Copertura legislativa

Il principio generale del contraddittorio anticipato o endoprocedimentale **opera in qualsiasi procedimento tributario**, poiché assume la doverosità della comunicazione di tutti gli atti lesivi della sfera giuridica del cittadino; comunicazione che costituisce il **presupposto imprescindibile per la stessa impugnabilità dell'atto**, in particolare nel processo tributario, che è strutturato come processo di impugnazione di atti in tempi determinati rigidamente.

Il suddetto principio trova la propria **copertura legislativa** non soltanto nella **legge 7 agosto 1990, n. 241** (legge sul procedimento amministrativo) e nella **legge 27 luglio 2000, n. 212** (c.d. Statuto dei diritti del contribuente; in particolare negli articoli 6, comma 5 e 12, comma 7, ma anche - per le materie ricadenti sotto il diritto europeo - nella **Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea** (articoli 41, 47 e 48).

Vi sono poi regole relative ad **ambiti specifici e settoriali**, che includono forme di contraddittorio anticipato: l'accertamento sintetico delle persone fisiche, gli accertamenti basati su indagini bancarie e finanziarie, la disciplina antielusiva, e l'accertamento basato sugli studi di settore. Ad esempio, in tema di

verifiche fiscali, dopo il rilascio del PVC, devono essere “concessi” al contribuente 60 giorni durante i quali potrà comunicare agli uffici impositori le proprie eventuali osservazioni e richieste.

Invero, in questo modo il legislatore (ex art. 12 comma 7 l. 212/2000) sembra aver voluto ritagliare (in un fase successiva alla verifica, ma antecedente all'emissione dell'atto impositivo) un momento di confronto tra l'amministrazione e il contribuente; un vero e proprio contraddittorio durante il quale il contribuente viene posto nelle condizioni di assumere un atteggiamento attivo mediante la redazione di memorie dal contenuto più vario, risultando propedeutico, al contempo, a cercare di evitare una eventuale successiva fase contenziosa (anche alla luce della recente abolizione dell'istituto “dell'adesione al PVC” disciplinato dell'art. 5 bis d.lgs n. 218/1997). Di tale valutazione deve certamente tenersi conto in sede di motivazione dello stesso avviso, dovendo l'Ufficio spiegare le ragioni per le quali le osservazioni o le richieste sono state accolte in tutto o in parte.

### **I presenti contributi sono tratti da**

Alla luce della **sentenza Cassazione civile, Sezioni Unite, n. 19667/2014**

Nel corso degli anni, la rilevanza del contraddittorio anticipato trova sempre più spesso puntuale riscontro in numerose pronunce di legittimità. Di estrema rilevanza è la **sentenza 18 settembre 2014, n. 19667 della Corte di Cassazione, resa a Sezioni Unite**, che merita attente riflessioni, non soltanto nella parte in cui risolve la questione sulla natura dell'iscrizione ipotecaria esattoriale, ex articolo 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ma anche - e soprattutto - laddove attribuisce al **contraddittorio nell'ambito del procedimento tributario un ruolo indefettibile**, in quanto principio fondamentale e immanente dell'ordinamento cui dare attuazione **anche in assenza di una espressa e specifica previsione normativa**.

A tale conclusione, di portata generale, la Corte di Cassazione è pervenuta ricostruendo, per via induttiva e sulla base di un complesso coerente di dati normativi, l'immanenza nel nostro ordinamento del principio del contraddittorio anticipato. Tali dati normativi sono costituiti da numerose disposizioni contenute nello **Statuto dei diritti del contribuente**.

### **I presenti contributi sono tratti da**

<https://www.diritto.it/contraddittorio-anticipato-nel-processo-tributario/>